

OW_GERICHTE VVGE 1981/82 Nr. 60 vom 1. Juli 2016

OW Obergericht, 2016-07-01, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ow_gerichte_VVGE 1981_82 Nr. 60](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ow_gerichte_VVGE_1981_82_Nr_60)

FR: OW_GERICHTE VVGE 1981/82 Nr. 60 du 1 juillet 2016

IT: OW_GERICHTE VVGE 1981/82 Nr. 60 del 1 luglio 2016

Regeste

VVGE 1981/82 Nr. 60, S. 110: Art. 132 Abs. 3 StG; Art. 4 BV. Berechnung der Handänderungssteuer. a) Die Berechnung der Handänderungssteuer aufgrund der Summe aller Teilleistungen (Baurechtszinsen) ist willkürlich (Erwägung 2a und Erwägung

Erwägungen

E. 1

Streitig ist nicht der Grundsatz, dass die Bestellung von Baurechten der Handänderungssteuer unterliegt (vgl. VVGE 1976/77 Nr. 51), sondern die Bemessung der Handänderungssteuer. Gemäss Art. 132 Abs. 3 StG wird die Handänderungssteuer bei periodischen Entschädigungen "vom Total der vereinbarten Leistungen" erhoben: Besteht das Entgelt in einem jährlich zu entrichtenden Baurechtszins, ist dieser nach der Praxis der kantonalen Steuerrekurskommission mit der Anzahl Jahre, für welche das Baurecht vereinbart wurde, zu multiplizieren. Diese Auffassung hatte das Verwaltungsgericht in einem Entscheid vom 22. Januar 1975 geschützt, obwohl es nicht verkannt hatte, dass die Berechnungsregel namentlich bei lange dauernden Baurechtsverträgen zu stossenden Ergebnissen führen könne (VVGE 1971-75, Nr. 126). In einem späteren Entscheid nahm es nochmals zur grundsätzlichen Frage der Besteuerung von Baurechtsbestellungen Stellung, trat aber auf die ebenfalls beanstandete Berechnungsweise der Steuer aus formellen Gründen nicht ein (VVGE 1976/77 Nr. 51 Erw. 4). In einer nicht veröffentlichten zusätzlichen Erwägung hatte das Verwaltungsgericht jedoch darauf hingewiesen, dass nach Auffassung des Kantonsrates, wie sie sich aus den entsprechenden Protokollen ergebe, unter dem "Total der vereinbarten Leistungen" eindeutig die durch Addition ermittelte Summe aller Teilleistungen zu verstehen ist. Der Beschwerdeführer macht denn auch nicht geltend, die Vorinstanzen hätten das Steuergesetz und konkret Art. 132 Abs. 3 StG unrichtig angewendet, sondern sinngemäss, dessen Anwendung führe zu einem stossenden, mithin willkürlichen Ergebnis.

E. 2

a) Die Handänderungssteuer ist eine sog. Rechtsverkehrssteuer. Steuerobjekt ist die Handänderung und sind nicht die Baurechtszinsen (Blumenstein, System des Steuerrechts, Zürich 1971, 167; Archiv 48, 439, E. 4). Hingegen wird für die Bemessung der Handänderungssteuer auf das Entgelt, das "wirtschaftliche Substrat" des Steuerobjektes abgestellt (Blumenstein, a.a.O. 236 f.). Als Entgelt gilt alles, was der Erwerber als Gegenleistung für das übertragene Recht in irgendeiner oder unter irgendeiner Bezeichnung bezahlt (Blumenstein, 237; Art. 132 Abs. 1 StG). Als in sich abgeschlossener äusserer Vorgang begründet die Handänderung beziehungsweise Baurechtsbestellung eine einmalige Steuerforderung. Besteht indessen das Entgelt nicht in einer einmaligen Abfindung, sondern wie bei Baurechtszinsen in periodischen Leistungen, muss der Wert dieser Leistungen

zwangsläufig auf den Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuer berechnet werden. Es ist dies das Kapital, das im Zeitpunkt der Errichtung des Baurechts erforderlich wäre, um den Baurechtszins zu entrichten (sog. Barwert; vgl. Piccard, Kapitalisierung von periodischen Leistungen, Bern 1956, 15 f.). Dieses Kapital würde zwar allmählich aufgezehrt, dessen jeweiliger Rest indessen Zinsen abwerfen. Für die Entrichtung der Baurechtszinsen stünden deshalb ausser dem Kapital noch Zinsen beziehungsweise Zinseszinsen zur Verfügung. Für die Entrichtung der Baurechtszinsen braucht es infolgedessen weniger als den Gesamtbetrag der einzelnen Leistungen. Im hier zu beurteilenden Fall übersteigt denn auch der Gesamtbetrag der zu entrichtenden Baurechtszinsen den Barwert (bei einem Zinsfuss von $3 \frac{1}{2} \%$) um mehr als das Zweifache. b) Mit der Errichtung eines Baurechts überlässt der Grundeigentümer einem Dritten auf mindestens 30 Jahre die Befugnis, die Liegenschaft tatsächlich zu benutzen und darauf zu bauen, als übertragbares Recht. Die Begründung eines solchen Baurechts gilt als wirtschaftliche Teilveräusserung. Diese wirtschaftliche Betrachtungsweise rechtfertigt die Erhebung einer Handänderungssteuer auf Baurechtsbestellungen, verlangt nun aber auch, der Besteuerung jenen Betrag zu unterstellen, der wirtschaftlich dem vereinbarten Entgelt entspricht. Dies ist - auf den Zeitpunkt der Fälligkeit der einmaligen Steuer berechnet - der Kapitalbetrag im Sinne des Barwertes der vereinbarten Baurechtszinsen. Ginge man bei der Besteuerung der Begründung eines Baurechts von einem höheren Betrag aus, widerspräche dies der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, die ja gerade die Besteuerung rechtfertigt. Es findet sich auch keine vernünftige Begründung, weshalb die Begründung eines Baurechts wesentlich höhere Steuern auslösen sollte als die zivilrechtliche Handänderung desselben Grundstückes, zumal auf dem Grundstück, das mit einem Baurecht belastet ist, in der Regel ein Restwert verbleibt. Entbehrt aber die in Art. 132 Abs. 3 StG vorgesehene Berechnungsweise einer vernünftigen Begründung und führt sie wie im vorliegenden Fall zu einem stossenden Ergebnis, darf sie aufgrund des Willkürverbotes (Art. 4 BV) nicht angewendet werden. c) Ob allenfalls eine numerische Beschränkung der Jahre, mit welchen die periodische Leistung gemäss Art. 132 Abs. 3 StG zu multiplizieren ist, eine angemessene Lösung böte, erscheint fraglich (vgl. dazu Blumenstein in Archiv 31, 80). Allerdings werden in verschiedenen eidgenössischen und kantonalen Erlassen periodische Leistungen auf diese Weise "kapitalisiert". So ist gemäss Art. 783 Abs. 2 ZGB bei der Eintragung einer Grundlast ein bestimmter Betrag als ihr Gesamtwert in Landesmünze anzugeben; bei zeitlich unbegrenzt wiederkehrenden Leistungen mangels Abrede - einer alten Tradition entsprechend - der zwanzigfache Betrag einer Jahresleistung (Leemann, N 19 zu Art. 783 ZGB). Das bernische Gesetz betreffend Handänderungs- und Pfandrechtsabgaben vom 15. November 1970 sieht in Art. 7 Abs. 2 vor, bei zeitlich wiederkehrenden Beträgen die Handänderungsabgabe aufgrund der "Summe aller während der ersten 20 Vertragsjahre zu erbringenden Leistungen" zu berechnen. Die kantonale Verordnung über die Beurkundungs-, Grundbuch- und Schatzungsgebühren vom 29. Januar 1980 sieht in Art. 5 Abs. 2 vor, dass bei periodischen Vertragsleistungen der zwanzigfache Betrag als Grundlage der Gebührenberechnung gilt. Und Art. 10 Ziff. 15 sieht für die öffentliche Beurkundung von Baurechtsverträgen ausdrücklich vor, dass bei Vereinbarung periodischer Leistungen (höchstens) der zwanzigfache Betrag der einzelnen Leistung als Grundlage der Gebührenberechnung dient. Entsprechendes gilt auch für die Berechnung der Gebühr beim Eintrag eines Baurechts in das Grundbuch (Art. 15 Abs. 2 der V). In seiner ersten Vorlage vom 11. Juli 1972 zur Revision des Steuergesetzes vom Jahre 1973 hatte der Regierungsrat für die Berechnung der Handänderungssteuer eine ähnliche Lösung

vorgeschlagen, die aber vom Parlament abgelehnt wurde. Da das Steuergesetz selber keine solche Lösung anbietet, ist darauf nicht weiter einzutreten. Hingegen ist als Lösung unbedenklich, der Berechnung der Handänderungssteuer den Barwert der periodischen Baurechtszinsen zugrunde zu legen (vgl. Archiv 29, 454, Erw. 3b; VGrZH 1960, 123).

E. 3

Bei der Berechnung des Barwertes der Baurechtszinsen, aber auch ganz allgemein, spielt die Höhe des Kapitalisierungszinsfusses eine entscheidende Rolle. In Literatur und Praxis ist die Höhe des Zinsfusses umstritten. Stauffer/Schätzle empfehlen ganz allgemein, nicht über 4 % hinauszugehen (Barwerttafeln, Zürich 1970, 189). Riemer hingegen empfiehlt für die Bewertung des Baurechts einen Zinsfuss von 5 % (Das Baurecht des ZGB und seine Behandlung im Steuerrecht, Zürich 1968, 280). In einem älteren Entscheid hatte das Bundesgericht unter ausdrücklichem Hinweis auf die Praxis im Haftpflichtrecht einen Zinsfuss von 3 1/2 % als nicht willkürlich bezeichnet (Archiv 29, 455). Das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich und auch andere kantonale Gerichte erachten einen Zinsfuss von 4 % als angemessen (zitiert bei Riemer, a.a.O. 195 ff.). Seit dem Jahre 1946 hält das Bundesgericht auf dem Gebiete des Haftpflichtrechtes an einem Zinsfuss für Rentenkaptalisierung von 3 1/2 % fest. Die Herabsetzung erfolgte damals unter Hinweis auf die Geldmarktlage sowie allgemeine Bestrebungen zu einer möglichen Stabilisierung auf einem mässigen Niveau (BGE 72 II 133 f.). Im Jahre 1970 lehnte das Bundesgericht eine Erhöhung des Zinssatzes auf 4% ab (BGE 96 II 446). Diese Praxis blieb bis heute unverändert. Allerdings lehnte das Bundesgericht damals eine Herabsetzung auf unter 3 1/2 %, die vom Kläger als Ausgleich zur Geldentwertung verlangt worden war, aus der grundsätzlichen Überlegung ab, weil dies auf eine unerwünschte allgemeine Indexierung von Geldschulden hinausliefe (vgl. auch Oftinger, Schweizerisches Haftpflichtrecht I, 198, Anm. 253). Dabei ist jedoch nicht zu übersehen, dass auch ohne eine Indexierung von Geldschulden der drohenden Geldentwertung dadurch Rechnung getragen werden kann, dass der Kapitalisierungszinsfuss niedrig gehalten wird (Stauffer/Schätzle, a.a.O. 91 oben und 189 unten). Es ist nicht auszuschliessen, dass auch für das Bundesgericht gerade dieser Gedanke bei der Ablehnung einer Erhöhung des Kapitalisierungszinsfusses trotz allgemeiner Zinssatzerhöhung mitspielte, auch wenn dies in der fraglichen Entscheid nicht eigens erwähnt wurde (BGE 96 II 466). Das Gericht erachtet einen Kapitalisierungszinsfuss von 3 1/2 % namentlich in solchen Fällen als angemessen, da die Parteien selber die periodisch geschuldeten Baurechtszinsen einer Indexierung unterstellen, wie dies im vorliegenden Fall geschehen ist, und auf diese Weise der drohenden Geldentwertung Rechnung tragen. Die Erfahrung der letzten Jahre zeigt auch, dass der Wert des Geldes trotz gelegentlicher Schwankungen ständig sinkt. Es kann deshalb mit hoher Wahrscheinlichkeit angenommen werden, dass sich die vereinbarten Baurechtszinsen aufgrund der Indexklausel sukzessive erhöhen werden. Dies rechtfertigt einen niederen Kapitalisierungszinsfuss, der einen relativ höheren Barwert zur Folge hat. Welcher Kapitalisierungszinsfuss bei nicht der Indexklausel unterstellten Baurechtszinsen zur Anwendung gelangen soll, kann hier offen bleiben.

de | fr | it Schlagworte
handänderungssteuer berechnung zinsfuss entscheid baurechtszins periodische leistung
bundesgericht verwaltungsgericht steuer archiv vorinstanz angemessenheit grundstück
fälligkeit teilleistung Mehr Deskriptoren anzeigen Normen Bund BV: Art.4 ZGB: Art.783
StG: Art.132 Art.133 Leitentscheide BGE 96-II-446 72-II-132 S.133 96-II-447 S.466
VVGE 1976/77 Nr. 51 1981/82 Nr. 60

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.